

## ANÁLISE DE COMPETITIVIDADE *EX-ANTE* NAS EMERGÊNCIAS HOSPITALARES: A NECESSIDADE DE AVALIAÇÕES ASSISTENCIAIS E ECONÔMICAS SIMULTÂNEAS

Jacques Édison Jacques\*

**Sinopse:** Até a década de 1970, a exatidão dos números dos resultados econômicos dominava a tomada de decisões dos modelos de gestão, enquanto a competitividade se apoiava apenas na contenção dos custos. Bastavam métodos tradicionais de custeio como o VBC (*Volume Based Costing*), que assumem que os custos dos produtos e serviços variam basicamente conforme o volume, como se não houvesse diferenciamento entre eles, favorecendo uma exata porém perigosa distorção. A partir daí, puxados principalmente pela globalização, houve mudanças significativas no cenário da competitividade, e a exatidão dos números vem dando lugar a necessidade da acurácia dos números – representatividade. A competitividade passa a ser em cima da qualidade. Dessa necessidade surgiu o ABM (*Activity Based Management*), onde a gestão privilegia as atividades ou fatores que fazem os números acontecerem, sendo o método de custeio ABC (*Activity Based Costing*), uma ferramenta importante do ABM. Considerando que a competitividade é a capacidade do desenvolvimento e da sustentação de vantagens que enfrentem a concorrência, a contabilidade gerencial em utilizando ABC – ABM estará analisando seus fatores determinantes, e avaliando a capacidade da manutenção ou da conquista de novas posições – análise de competitividade *ex-ante*. Na área da saúde, principalmente nas emergências hospitalares, onde os serviços assistenciais são extremamente diferentes uns dos outros, e o que é vendido é o investimento em recursos humanos e tecnológicos, a busca pela eficiência (relação recursos *versus* resultados), e pela eficácia (se a expectativa da meta foi atingida), é incessante. Estarão habilitadas a competirem as emergências hospitalares (ou serviços assistenciais como um todo) que, além do desenvolvimento de um sistema de custeio integrado aos protocolos médicos e rotinas, também trabalhem a melhoria continuada das premissas “processos” e “pessoas”, e desenvolvam modelos de custo-efetividade para análise econômica.

**Palavras-chave:** Competitividade. Acurácia. ABC – ABM. Eficácia. Emergências hospitalares.

**Abstract:** Until 1970s years the accuracy of the numbers of the economical results dominated the decisions of management models, while the competitiveness just leaned on the contention of the costs. Traditional methods of costing like VBC (*Volume Based Costing*) were sufficient, and they assumed that the costs of the products and services vary basically according to the volume, as if there weren't any difference among them, favoring an exact but dangerous result. Since then, pulled mainly by the globalization, there were significant changes in the scenery of the competitiveness, and the accuracy of the numbers is giving place to the need of the accuracy of the numbers - representativeness. The competitiveness becomes based on the quality. Of that need ABM appeared (*Activity Based Management*), where the management privileges the activities or factors that make the numbers happen, being the costing method of ABC (*Activity Based Costing*), an important tool of ABM.

\* Médico cardiologista e intensivista. Supervisor técnico do CTI do Hospital Mãe de Deus – Porto Alegre, RS. ([Jacques@maededeus.com.br](mailto:Jacques@maededeus.com.br)).

Considering that the competitiveness is the capacity of the development and the support of advantages of the competition, the accounting using ABC - ABM will be analyzing your decisive factors, and evaluating the capacity of the maintenance or of the conquest of new positions - competitiveness analysis *ex-ante*. In the health care, mainly in the emergencies rooms, where the services are extremely different, and there is great investment in human and technological resources, the search for efficiency (relationship resources *versus* resulted), and for effectiveness (if the expectation of the goal was reached), is incessant. Will be enabled to compete the emergencies rooms (or services in health care as a whole) that, besides the development of a costing system integrated to the medical protocols and routines, also work the continuous improvement of the premises "processes" and "people", and to develop models of cost-effectiveness for economical analysis.

**Keywords:** Competitiveness. Accuracy. ABC – ABM. Effectiveness. Emergency room.

A competitividade de uma empresa pode ser definida como a capacidade do desenvolvimento e da sustentação de vantagens que permitam o enfrentamento da concorrência e a eficiência do mercado. Tem como escopo maior, obrigatoriamente, a melhoria das condições de vida. Esta capacidade é multifatorial, estando dependente de fatores externos (ambiente econômico, político, social) e internos à empresa (decisões estratégicas).

Duas abordagens podem ser usadas para analisar a competitividade: uma abordagem *ex-post*, que analisa a posição de competitividade no mercado; e uma *ex-ante*, que analisa visando avaliar sua capacidade para o longo prazo. A primeira, olha para atrás, analisa os resultados obtidos, e avalia “o agora”. Esta abordagem limita-se a uma atitude estática, motivando pouca ação proativa. A segunda, olha para frente, pois analisa os fatores determinantes da competitividade, avaliando a capacidade da manutenção ou da conquista de novas posições, “o amanhã”. Podemos chamá-la de dinâmica.

Na base da principal diferença entre ambas está que a primeira utiliza “indicadores”, e a segunda utiliza “fatores”. Sob o ponto de vista do enfoque temporal do processo competitivo, a abordagem *ex-post* avalia o resultado, enquanto a abordagem *ex-ante* busca as causas desse resultado. Assim, a avaliação *ex-ante* enseja, além de uma análise sempre atualizada do cenário, uma revisão sistemática dos recursos e processos internos da empresa, fatores subsidiadores do sucesso competitivo.

Prestamos um produto ou um serviço? Conforme a norma ISO 9004-2 (1991), os conceitos, princípios e elementos da Gestão pela Qualidade são aplicáveis a todas as formas de fornecimento de produtos ou serviços, e para qualquer empresa. Independente da situação, sempre existe um produto envolvido num serviço, e um serviço envolvido num produto.

Quanto maior for o predomínio do “valor do produto físico” na composição, haverá mais produto que serviço. Contrariamente, quanto menor o “valor do produto físico”, mais serviço será, tal qual a assistência em saúde, em que, num atendimento médico, o valor do produto físico é muito baixo, limitando-se muitas vezes a um simples documento de consulta (boletim). Ou seja, a área da saúde caracteriza-se por prestar serviços, pois o preço da suas aquisições está fundamentalmente relacionado a utilização (“compra”) da bagagem intelectual dos profissionais da saúde, em vez de volume físico facilmente tangível e valorado. E o serviço prestado ao paciente grave é com frequência dos maiores serviços do “capítulo serviços” da área da saúde, pois é grande o envolvimento da capacitação dos profissionais para executá-lo. Portanto, grande deve ser o investimento em capital humano e intelectual.

A Contabilidade por intermédio de seus dois amplos braços, do registro e da comunicação, é um método de identificação, mensuração e informação econômica, que permite julgamentos e tomada de decisões adequadas. Nesta gama potencialmente imensa de indicadores da qualidade da prestação de serviços (especialmente aos pacientes graves), o processo de comunicação da moderna controladoria é desafiado a transformar o dado numérico do resultado econômico, em informação necessária para a interpretação dos seus fatores – processo muitas vezes chamado de “linguagem dos negócios”. Isto exemplifica a importância da Contabilidade (gerencial) no âmbito da gestão estratégica dos custos, pois, além da exatidão das mensurações, ela também deverá se preocupar com a acurácia (representatividade) da informação gerada. A informação do “quanto foi exatamente” é insuficiente, é necessário saber-se principalmente “por que e como foi”. É importante identificar as atividades cujos desempenhos trazem a criação de valor para o cliente e o lucro para a empresa.

A empresa deve sempre almejar desenvolver produtos e serviços com valor superior ao dos recursos utilizados, pois tais recursos, conforme o princípio econômico da “escassez e da escolha”, só podem ser utilizados uma única vez, e têm um custo. Portanto, a filosofia da utilização dos recursos por parte da empresa, passa obrigatoriamente pela sua missão em pelo menos algum momento. Assim sendo, a eficiência empresarial é um componente de sua missão, e pode ser conceituada através da razão existente entre a utilização dos recursos e os seus resultados.

Podemos conceituar eficácia como sendo o grau em que um objetivo ou meta predeterminado é atingido. Sob o ponto de vista assistencial, a eficácia poderá ser: aumento da sobrevida (desfecho) em “decorrência de uma nova intervenção”, ou redução do tempo de permanência hospitalar (desfecho) em “decorrência de uma maior agilidade dos processos

assistenciais”. Sob a ótica econômica, o lucro é a melhor medida de eficácia, seja pela minimização dos custos, ou pela maximização da receita.

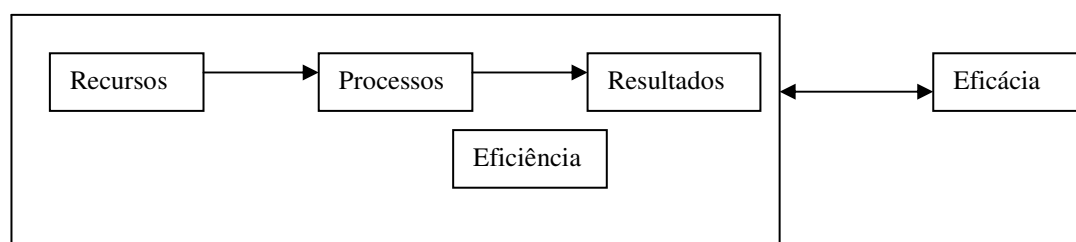


Figura 1 - Adaptado de PADOVEZE, Clóvis Luís. Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise, 2000.

É como se pudéssemos dizer que, na eficiência de um processo, sempre tem um resultado embutido (relação recurso *versus* resultado), mas que será “mais eficiente” (ou eficaz) se a meta for atingida.

Trazendo esses conceitos para a qualidade do processo decisório, na base da sua eficiência está a exatidão dos números, e na base de sua eficácia está a acurácia dos mesmos números. Nos modelos de gestão utilizados até o final da década dos anos 70, havia grande ênfase à exatidão dos números, supondo que eles representavam adequadamente os acontecimentos (MBN – *Management By Numbers*). Todavia, com as mudanças havidas no cenário econômico global obrigando as empresas a serem competitivas e avaliarem seus esforços diante da imposição da busca por diversidade de produtos e serviços, começou-se a perceber que faltava acurácia aos números no sentido de explicar o consumo dos recursos. Dessa necessidade cresceu uma nova forma de gerenciamento, o ABM (*Activity Based Management*), em que a gestão privilegia as atividades (fatores) que fazem os números acontecerem. Se até a década de 70 o foco era apenas na exatidão, e a competição apenas na redução de custos, a partir daí o foco passou a ser na acurácia, e a competição com base na qualidade.

No cenário da competitividade, onde clientes cada vez mais buscam produtos e serviços diferenciados e de mais valor a um preço menor *versus* uma empresa pressionada a constantemente revisar seus processos à guisa de melhoria contínua, o “rateio” de determinados custos, amplamente utilizado nas aplicações do VBC (*Volume Based Costing*), mostra-se cada vez mais na contra-mão da contabilidade gerencial. O VBC, método tradicional de custeio, quando assume que os custos variam basicamente em função do volume, quando não se preocupa com o fato de que os custos indiretos têm crescido sobremaneira, e quando utiliza maneiras arbitrárias e pouco objetivas na distribuição dos custos, favorece uma distorção perigosa na apuração dos custos dos produtos e serviços. Além

do que, baseado apenas no volume, pressupõe que todo o produto e serviço é igual e custa o mesmo valor, determinando o seu custo individual pela média. Reconhece-se que por vezes o rateio é necessário: elaboração de balanços e relatórios financeiros, imposições da legislação fiscal e societária, etc. Mas se utilizado com vistas à competitividade, não desenvolve e não sustenta vantagens.

O método de custeio ABC (*Activity Based Costing*) propõe o “rastreamento” dos custos ao invés do “rateio”, de modo que eles sejam distribuídos às atividades relevantes por intermédio de direcionadores, em quantidades que realmente foram consumidas pelos recursos, e após repassados aos produtos e serviços. Para o cenário da competitividade, o desempenho da gestão perpassa, obrigatoriamente, pelo “rastreamento” que o método ABC faz das atividades mais importantes da empresa.

A análise estratégica dos custos pressupõe que os custos são causados por muitos fatores que se inter-relacionam de forma complexa, não apenas pelo volume. Daí a ligação necessária e essencial estabelecida por um sistema de informação de custos que racionalmente aloque os custos aos produtos e serviços, e, ao mesmo tempo, auxilie na interpretação dos fatores relacionados para a gestão, propiciando uma análise de competitividade *ex-ante*.

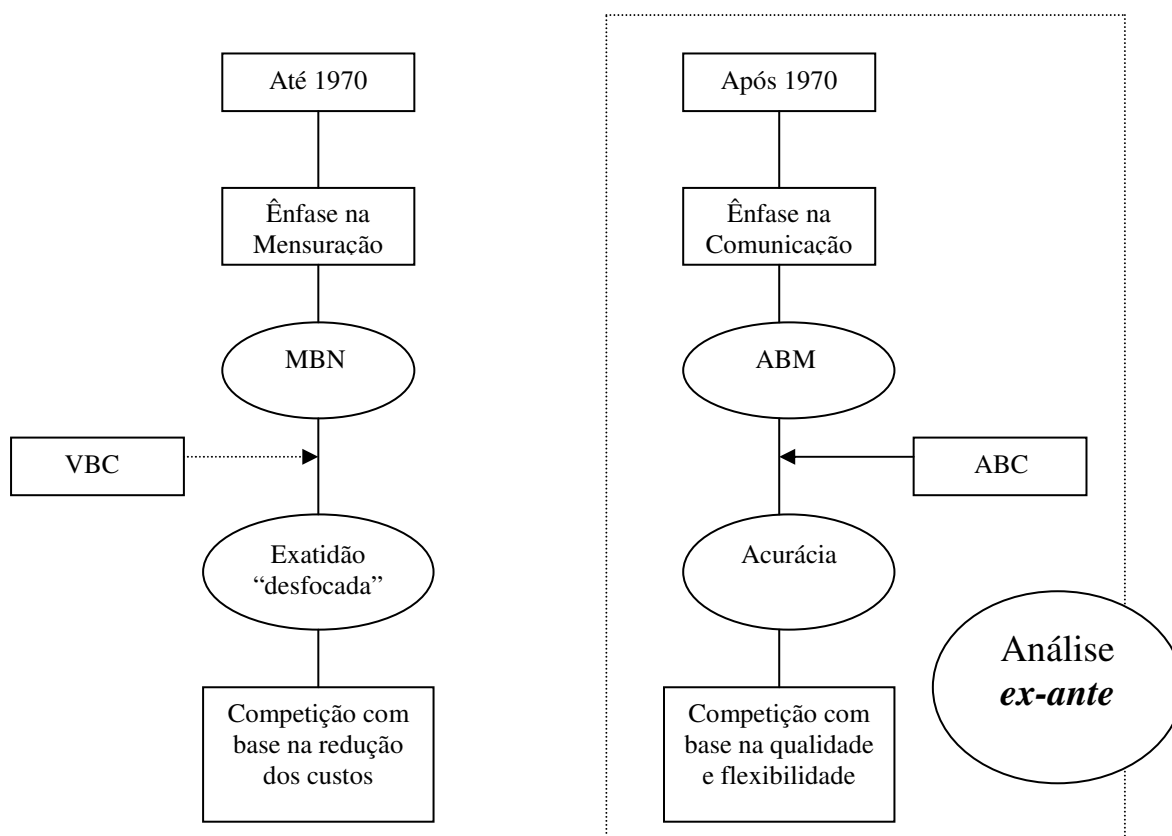


Figura 2 - Adaptado de NAKAGAWA, Masayuki. ABC Custeio baseado em atividades, 2001.

No serviço de Emergência, de atendimento ao paciente grave, as razões para estas preocupações e que condicionam uma análise de competitividade ex-ante são muitas. A inter-relação de fatores como tempo, qualidade e custos são complexas. Ao passo que indagações sobre a eficiência da utilização dos recursos, e a eficácia em relação a essa mesma utilização e a expectativa do desfecho, são sempre extremamente importantes e muitas vezes de difícil definição. Haveria maior eficácia do que trazer a vida de volta quando mais parece que ela está a se despedir? Os serviços prestados são extremamente diferenciados, sendo até possível dizer-se que “nenhum socorro é igual ao outro” ou “nenhum serviço é igual ao outro”. Conseqüentemente, os custos são vários, inviabilizando métodos que insistem em tratá-los pela média, como se todos os atendimentos utilizassem a mesma quantidade e intensidade dos recursos. Não interessa a exatidão “incorreta” da média, interessa isso sim a acurácia mais ou menos idônea daquilo que realmente custou.

Nesse contexto, estão habilitadas a competirem as Emergências (assim como outros serviços hospitalares) que:

1. Entenderem a compressão “dupla” do tempo: o lançamento de novos serviços em tempos cada vez menores, e novos serviços com resoluções mais rápidas;
2. Entenderem a qualidade mínima necessária para os serviços: não objetivando apenas o desfecho final, mas trabalhando a melhoria continuada das premissas “pessoas” e “processos”, modo pelo qual a eficácia se torna mais notável;
3. Entenderem a absorção de tecnologia necessária ao quesito eficiência (custos dos recursos): desenvolvendo modelos de análise custo-efetividade;
4. Desenvolverem um método de custeio baseado nas atividades e integrado aos protocolos e rotinas, que acuradamente possa fundamentar posições estratégicas.

Estudos na área da cardiologia, de custo-efetividade e baseados em evidência, mostraram com clareza que é bastante possível utilizar uma linguagem única tanto para avaliar a qualidade assistencial quanto para analisar a competitividade econômica do serviço. Uma dor torácica (infarto) atendida por um protocolo clínico e uma rotina de serviço voltados para a trombólise, deverá desobstruir a coronária em tempo suficiente para atender à expectativa do desfecho (manutenção da função sistólica do miocárdio). Neste exemplo, o tempo da tomada de decisão sobre a desobstrução é mercadologicamente importante para o atendimento do quesito qualidade no que diz respeito à eficácia do processo (desobstrução = expectativa do desfecho); sendo que a questão da eficiência do processo fica atendida no momento em que todos os recursos para a desobstrução foram utilizados. O custo apurado é

paradigma tanto de eficiência quanto de eficácia. Se o custo do recurso utilizado foi aquele estimado, o processo foi economicamente eficiente. Se o custo foi inferior (recurso mais barato, relação custo – minimização melhor) na vigência do desfecho pretendido, o processo foi economicamente eficaz.

O mesmo raciocínio pode ser aplicado ao paciente em choque na Emergência. Se no exemplo anterior a eficácia assistencial do processo era a desobstrução da coronária, neste o desfecho pretendido é a satisfação do atendimento das necessidades metabólicas da célula, e que poderá ser mensurado, entre outros parâmetros, pela dosagem da lactatemia. Assim, o tempo é crucial em logo começar o adequamento da volemia e do fluxo circulatório do paciente. A eficiência do processo é utilizar os melhores recursos embasados nas melhores evidências.

Portanto, uma Emergência competitiva é aquela que desenvolve e sustenta sua vantagem no mercado. Assim, faz-se mister o investimento em eficiência: recursos humanos, tecnológicos e melhorias de processos (tempo) versus o resultado pretendido. A tão sonhada eficácia deve vir de duas formas: satisfação assistencial e econômica. A assistencial, oriunda de desfechos esperados e a tempos cada vez menores, e a econômica, oriunda do lucro obtido. Ambas relacionadas a um sistema numérico de avaliação que seja ex-ante. Para tanto, o caminho inicial é a junção ABC – ABM.

## REFERÊNCIAS

KAPLAN, R. S.; COOPER R. **Custo e desempenho**: administre seus custos para ser mais competitivo. 2. ed. São Paulo: Futura, 1998.

KLIEMANN NETO, F. J. **Apostilas da disciplina de gestão estratégica de custos**. PPGE/UFRGS, 2001.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

NAKAGAWA, M. **ABC Custeio baseado em atividades**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

PADOVEZE, C. L. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000

PEREIRA, E.; NAGANO, M. S. Gestão estratégica de custos. In: SCHMIDT, P. **Controladoria**: agregando valor para a empresa. São Paulo: Artmed, 2001. p. 103–130.